

STF proferiu no ano mais de 11 mil decisões em matéria tributária

Continuação da [parte 1](#)

Em agosto, o STF reconheceu a existência de repercussão geral no RE 1.362.742 (Tema 1258), no qual se discute a “possibilidade de manutenção dos créditos de ICMS relativos às operações internas anteriores à operação interestadual com combustíveis derivados de petróleo imune ao imposto devido ao estado de origem”. O mérito ainda está pendente de apreciação. A definição da controvérsia será importante para o setor de distribuição de combustíveis por acomodar a regra da não cumulatividade à imunidade prevista no artigo 155, § 2º, inciso X, alínea b, da CF. Isso, porque o estorno de eventuais créditos de ICMS decorrentes das operações no Estado de origem, quando da saída interestadual, implica o encarecimento dos combustíveis no Estado de destino, uma vez que tais mercadorias serão ali integralmente tributadas.

Ao longo de setembro, STF também apreciou diversas controvérsias tributárias, com destaque para o julgamento dos embargos no RE 816.830 (Tema 801), no qual a Corte acolheu parcialmente a pretensão da Fazenda Nacional e do Senar para, sem efeitos modificativos, declarar que a menção à natureza da exação ao Senar como contribuição social representava um *obiter dictum*. Embora a Fazenda pretenda, com isso, reabrir a discussão relativa à natureza jurídica da contribuição, isso não nos parece juridicamente correto. Isso, porque o ministro Dias Toffoli afastou, no julgamento dos aclaratórios, a pretensão do Fisco “de que seja reconhecido que a contribuição em referência tem natureza de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica” e a natureza de contribuição social da exação foi reconhecida também no supracitado tema 651, apreciado em março deste ano pelo Tribunal, seguindo-se precedentes históricos do STF (RE 138.284). Assim, eventual decisão posterior do STF em sentido diverso geraria indesejável alteração de jurisprudência.

Importante também o julgamento do RE 1.452.421 (Tema nº 1.279), no qual o Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral e reafirmou a jurisprudência para assentar que “em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017”. Trata-se de um dos diversos reflexos do julgamento do Tema 69, que ainda repercute com a proliferação de questionamentos quanto ao alcance e efeitos do paradigma e à forma de





cálculo das restituições.

Ainda em setembro, o STF declarou, na ADI 7.374, a inconstitucionalidade de norma estadual sergipana que fixava alíquota reduzida de ICMS para a cerveja produzida com um percentual de 0,35% de suco de laranja, em contraposição à alíquota fixada para as demais bebidas fermentadas. Além de entender ser um regime favorecido, que merecia autorização do Confaz, sob pena de recrudescimento da guerra fiscal, a Corte afirmou que o regime privilegiava *“os estabelecimentos atuantes na produção da cerveja com a utilização de laranja localizados em Sergipe, conferindo-se tratamento tributário distinto em razão da origem das mercadorias, o que ofende os princípios constitucionais tributários da isonomia e da não discriminação em razão da procedência ou destino dos bens e serviços”*.

No mesmo mês, o STF, na ADI 4.784, julgou *“constitucional a cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre a franquia postal”*. Isso, porque a cobrança de ISS, no contrato de franquia, *“é intrínseca a unidade contratual desse feixe de obrigações, sem que se possa propor um fracionamento entre as obrigações de dar e as de fazer”*. O Tribunal também julgou a ADI 5.764, na qual se discute a validade do subitem 9.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n. 116/2023, que ampliou a cobrança de ISSQN para abranger locações em apart-hotéis, hotéis-residência e/ou equiparados. Na oportunidade foi declarada a constitucionalidade do dispositivo impugnado, por compreender que *“uma vez identificado o liame funcional atinente ao alojamento temporário no bojo de um fazer, a meu sentir, não se mostra correto estressar as peculiaridades desse contrato no afã de equipará-lo a uma locação com o intuito precípua de desqualificar a atividade comercial como um serviço apto a ensejar o fato gerador do ISSQN”*, o que coaduna com nossas considerações sobre o julgamento da ADI 5.869.

Para finalizar setembro, o STF reconheceu a repercussão geral de dois novos temas, que terão o mérito analisado em momento posterior. São eles o RE 722.528 (Tema 1.280), no qual se discute a *“(im)possibilidade da cobrança de PIS/Cofins das entidades de previdência complementar”* e o RE 1.455.643 (Tema 1.274), no qual se discute a *“constitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária a cargo da empregada sobre o salário-maternidade pago pela Previdência Social”*.

Em outubro o STF decidiu, no RE 590.186 (Tema 104), que *“é constitucional a incidência do IOF sobre operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, não se restringindo às operações realizadas por instituições financeiras”*. Ao legitimar a incidência do IOF sobre o mútuo praticado por pessoas jurídicas e físicas não financeiras, a decisão alargou o campo constitucional de incidência do IOF para abarcar operações distintas das relacionadas ao controle típico da política monetária e de crédito, câmbio, seguro e transferência de valores. Ao menos o STF ressaltou a situação dos contratos de “conta corrente”, quando se observa a reunião de caixas de empresas do mesmo grupo em um caixa único, cujo exame, para fins de equiparação, ou não, a contratos de mútuo deverá ser feito nos casos concretos pelas instâncias de origem.

Em novembro, o Tribunal concluiu o julgamento da ADI 5.586 e declarou a constitucionalidade do art. 11 da Lei n. 13.254/2016 que excluiu a aplicação do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) aos detentores de cargos eletivos e aos ocupantes de funções públicas de direção, bem como seus parentes até o segundo grau. A decisão ignorou eventuais particularidades a serem



observadas em casos concretos nos quais parentes de políticos possam não ter qualquer relação com a atividade pública que se pretende proteger. Para esses cenários, a aplicação irrestrita da vedação contraria a isonomia, justamente por vedar o acesso ao regime especial em razão de uma condição objetiva que possa não guardar qualquer relação com o propósito da norma.

No mesmo mês, o STF finalizou o julgamento do RE 704.815 (Tema 633) e decidiu que *“a imunidade a que se refere o artigo 155, § 2º, X, “a”, CF/88, não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo fixo e uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação”*. O STF julgou também as ADIs 2.325, 2.383 e 2.571, nas quais declarou a constitucionalidade de dispositivo de lei que restringiu o aproveitamento de créditos de ICMS derivados de operações com mercadorias destinadas a ativo permanente, energia elétrica e comunicações. À luz do que fixado no RE n. 601.967/RS (Tema nº 346/RG), a Corte entendeu que *“o contribuinte apenas poderá usufruir dos créditos de ICMS quando houver autorização da legislação complementar”*, de modo que *“o diferimento da compensação de créditos de ICMS de bens adquiridos para uso e consumo do próprio estabelecimento não viola o princípio da não cumulatividade”*, o que vai ao encontro da jurisprudência do Tribunal.

Ainda em novembro, o STF reconheceu a existência de repercussão geral no RE 1.417.155 (Tema 1.282), no qual se discute *“a constitucionalidade das taxas de prevenção e combate a incêndios, busca, salvamento e resgate instituídas por estados-membros”*, e no ARE 1.460.254 (Tema n. 1.284), para reafirmar a jurisprudência no sentido de que *“a cobrança do ICMS-Difal de empresas optantes do Simples Nacional deve ter fundamento em lei estadual em sentido estrito”*.

Próximo do encerramento do ano, talvez um dos julgamentos mais aguardados foi concluído com a análise das ADIs 7.066, 7.070 e 7.078. O Plenário, por maioria, definiu que a cobrança do Difal, no exercício de 2022, somente poderá ser feita em relação aos fatos ocorridos após 90 dias contados da edição da LC 190/2022. Afirmou-se que a edição da legislação complementar em 2022 seria desimportante para aplicação do princípio da anterioridade, uma vez que a cobrança teria sido instituída por meio de leis estaduais ainda no ano de 2021, sendo esse o marco para observância do que estabelecido nos artigo 150, III, “b” e “c” da CF/88.

Ainda assim, afirmou que o legislador complementar poderia prever o momento para produção dos efeitos da disposição, razão pela qual seria constitucional a projeção no tempo prevista no artigo 3º da LC 190/2022. A conjugação desse entendimento com as razões de decidir do Tema 1.094, no sentido de que as leis estaduais editadas antes da lei complementar seriam válidas, mas teriam a eficácia suspensa, representa a superação da jurisprudência histórica que vedava o fenômeno da constitucionalidade superveniente, a desconsideração da não surpresa enquanto garantia constitucional dos contribuintes e, o que é mais grave, o afastamento de regra constitucional expressa no artigo 150, III, “c”, que se reporta ao que disposto na alínea “b” do mesmo dispositivo para vedar a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Com todo o respeito que o STF merece, parece-nos ter havido uma preocupação exacerbada com as metas fiscais do setor público, em detrimento de direitos e garantias mínimas do contribuinte que, em um Estado de direito, jamais poderiam ser negligenciadas.

Por fim, em dezembro, foi retomado o julgamento da ADI 7.400 em que se discute a legitimidade da



taxa de mineração do estado de Mato Grosso, com a formação de maioria pela inconstitucionalidade da cobrança e fixação das seguintes teses: “1. O Estado-membro é competente para a instituição de taxa pelo exercício regular do poder de polícia sobre as atividades de pesquisa, lavra, exploração ou aproveitamento, de recursos minerários, realizada no Estado. 2. É inconstitucional a instituição de taxa de polícia que exceda flagrante e desproporcionalmente os custos da atividade estatal de fiscalização”.

Se confirmado o resultado, a decisão representará uma nova guinada na jurisprudência da Corte a respeito do tema, que, em 2022, veio a se pronunciar pela constitucionalidade de taxas similares de outros Estados. Este é um caso que, de fato, merecia reexame, pois os julgamentos de 2022 romperam com a doutrina até então existente na Corte a respeito de taxas de fiscalização, [cujo fato gerador é a contraprestação pela atividade estatal, não a lucratividade do particular](#).

Meta Fields